

---

**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ**

**MANUAL DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS**  
**PATRIMONIAIS: Para Reconhecimento, Mensuração,**  
**Evidenciação, Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável,**  
**Depreciação, Amortização e Exaustão dos Bens Móveis, Bens**  
**Imóveis, Ativos de Infraestrutura, Bens do Patrimônio Cultural e**  
**Ativos Intangíveis do Poder Judiciário do Estado do Paraná.**

1ª Edição

Curitiba, 2017

---

**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ**

**Renato Braga Bettega**  
Desembargador  
Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná

**Maria Alice de Carvalho Panizzi**  
Secretária do Tribunal de Justiça

**Alexandre Arns Steiner**  
Diretor do Departamento de Engenharia e Arquitetura

**Amarilis Vellozo Machado**  
Diretora do Departamento Econômico e Financeiro

**Mariana da Costa Turra Brandão**  
Diretora do Departamento do Patrimônio

**COMISSÃO TÉCNICA:**

Moacir Carneiro Junior - Coordenador

Álvaro Sérgio Rincoski Faria  
Beatriz da Siqueira Becker Ramos  
Cinthia Regina Negri Amin  
Claudia Valeria Calegari  
Eunice Teruko Kitagawa Saito  
Fernando Scheidt Mäder  
Giselle Chaves Pozza  
Leonir Valmorbida  
Maurício Andrade Albuquerque  
Paulo Henrique Molinari  
Rafael Correa Liberato  
Thiago Martini Ribeiro Pinto

---

# SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	1
1.1 A nova abordagem à Contabilidade Pública no Brasil .....	1
1.2 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP .....	2
1.3 Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP.....	3
2. PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS – PCP.....	7
2.1 Conceito .....	7
2.2 Reconhecimento .....	10
2.2.1 Desreconhecimento .....	11
2.3 Mensuração.....	11
2.3.1 – Mensuração - Ajuste Inicial .....	12
2.3.2 – Mensuração no reconhecimento .....	13
2.3.3 – Mensuração após o reconhecimento .....	14
2.4 Reavaliação .....	14
2.5 Redução ao Valor Recuperável.....	17
2.6 Depreciação, Amortização e Exaustão.....	18
2.7 Evidenciação.....	22
3. PCP – BENS MÓVEIS E IMÓVEIS .....	23
3.1 Reconhecimento .....	24
3.2 Mensuração.....	25
3.3 Reavaliação .....	26
3.4 Redução ao Valor Recuperável.....	28
3.5 Depreciação.....	29
3.6 Evidenciação.....	32
4. PCP – ATIVOS DE INFRAESTRUTURA .....	33
5. PCP – BENS DO PATRIMÔNIO CULTURAL .....	34
6. PCP – ATIVOS INTANGÍVEIS.....	36
6.1 Reconhecimento e Mensuração.....	37
6.2 Reavaliação e Redução do Valor Recuperável.....	39
6.3 Amortização .....	40
6.4 Evidenciação.....	42
7. ROTEIRO DE IMPLANTAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS.....	44
8. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	49

---

REFERÊNCIAS.....	50
GLOSSÁRIO.....	52

---

# 1. INTRODUÇÃO

## 1.1 A nova abordagem à Contabilidade Pública no Brasil

O Brasil tem acompanhado o movimento de contabilidade em outros países, sempre rumo à adoção dos padrões internacionais. Esse processo começou na iniciativa privada com a implantação das normas internacionais de contabilidade conhecidas como IFRS – *International Financial Reporting Standards*, que são um conjunto de pronunciamentos contábeis internacionais publicados e revisados pelo IASB (*International Accounting Standards Board*).

Em linhas gerais, pode-se dizer que com este processo o Brasil passou por uma verdadeira revolução contábil, trocando de um modelo baseado em regras para outro, baseado em princípios. Isso exigiu e continuará exigindo grande empenho de todos os envolvidos, ou seja, os contadores, que preparam a informação, os órgãos reguladores, que emitem os novos padrões e fiscalizam as entidades, os professores, que pesquisam e ensinam tais padrões, os gestores que utilizam a informação contábil para a tomada de decisão, entre outros (MARION, 2012).

Na área governamental, o Conselho Federal de Contabilidade editou em 2008 as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASPs), que motivaram um importante e desafiador processo de convergência aos padrões internacionais (CAPIBERIBE e MARTINS, 2012). Já o Ministério da Fazenda publicou a Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008, que, com fundamento na Lei Complementar 101/2000, no Decreto nº 3.589/2000 e Lei 10.180/2001, determinou à Secretaria do Tesouro Nacional – STN (Órgão Central do Sistema de Contabilidade Federal), o desenvolvimento de ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* – IFAC, as chamadas IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*, bem como às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASPs editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC.

A Portaria MF nº 184/2008 tinha como escopo inicial (STN, 2008):

“Art 1º [...]

*I - identificar as necessidades de convergência às normas internacionais de contabilidade publicadas pela IFAC e às normas Brasileiras editadas pelo CFC;*

*II - editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com*

---

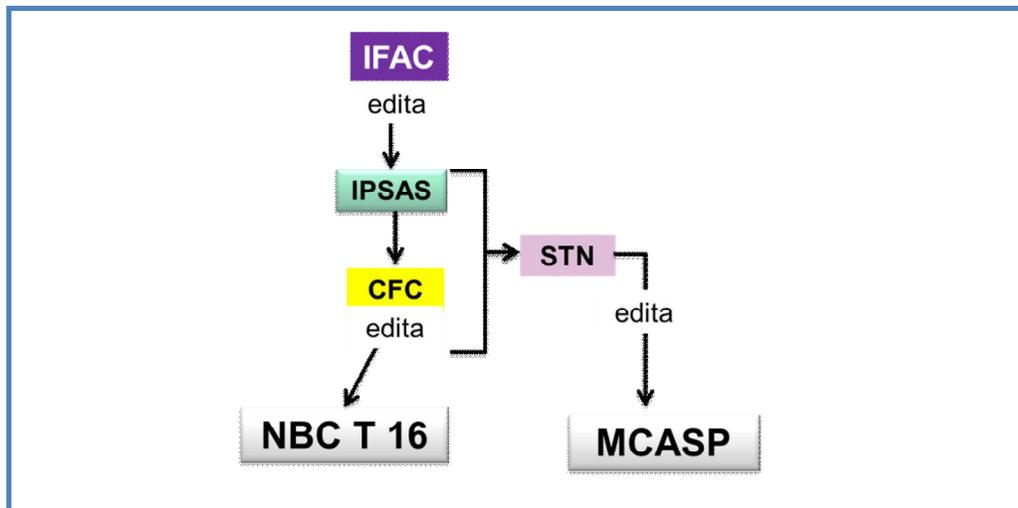
---

os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público;

III - adotar os procedimentos necessários para atingir os objetivos de convergência estabelecido no âmbito do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, instituído pela Resolução CFC nº 1.103, de 28 de setembro de 2007.”

A Figura 1 a seguir, ilustra as entidades normativas que estão envolvidas no processo de convergência aos padrões internacionais.

Figura 1 – Entidades normativas envolvidas no processo de convergência



Fonte: IFAC - *International Federation of Accountants*: [www.ifac.org](http://www.ifac.org)

Importante salientar que as Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC T editadas até então, eram inspiradas nas regras internacionais, mas não plenamente convergidas. Em 2016, iniciaram-se os trabalhos visando a continuidade ao processo de Convergência (CFC, 2017).

## 1.2 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP

As NBC TSP são editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e definem os novos parâmetros da contabilidade na área pública em sintonia aos padrões

internacionais. Estão subdivididas em tópicos que tratam de aspectos específicos da contabilidade, além de uma Estrutura Conceitual.

A seguir, o Quadro 1 apresenta de forma sintética as NBC TSP publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e sua correlação com as IPSAS editadas pelo IFAC:

QUADRO 1 – Correlação NBC TSP *versus* IFAC

NBC	Resolução CFC	Nome da Norma	Correlação
			IFAC
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Conceptual Framework
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 23
NBC TSP 02	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 03	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NBC TSP 04	DOU 06/12/16	Estoques	IPSAS 12
NBC TSP 05	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
NBC TSP 06	DOU 28/9/17	Propriedade para Investimento	IPSAS 16
NBC TSP 07	DOU 28/9/17	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
NBC TSP 08	DOU 28/9/17	Ativo Intangível	IPSAS 31
NBC TSP 09	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21
NBC TSP 10	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26
NBC T 16.6 R1	DOU 31/10/14	Demonstrações Contábeis	não há
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis	não há
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno	não há
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão (revogada a partir de 1º/1/19)	não há
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público (revogada a partir de 1º/1/19)	não há
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	não há

Fonte: CFC, 2017. Disponível em: <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico>

### 1.3 Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, visa padronizar os procedimentos

---

contábeis nos três níveis de governo, em harmonia com as NBC TSP, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio, dando apoio à gestão patrimonial.

A partir de 2017 está vigente o MCASP em sua 7ª edição, disponibilizado pela STN em versão eletrônica no endereço <http://www.tesouro.gov.br/mcasp>.

A seguir, é destacado, sinteticamente o conteúdo de cada capítulo do MCASP (STN, 2016):

- **Parte Geral** – Apresenta uma contextualização histórica da evolução da contabilidade e das finanças no setor público. Também são apresentadas informações sobre os diferentes enfoques (aspectos) da contabilidade aplicada ao setor público, bem como o seu alcance e suas características qualitativas;
- **Parte I** – Procedimentos Contábeis Orçamentários – apresenta a perspectiva orçamentária de previsão da receita e fixação da despesa, bem como aqueles relativos a execução do orçamento público, ou seja, o registro e a evidenciação do orçamento governamental, desde sua aprovação até sua execução.
- **Parte II** – Procedimentos Contábeis Patrimoniais – apresenta o conjunto de conceitos, regras e procedimentos relativos aos atos e fatos patrimoniais e seu relacionamento com a Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Aborda os aspectos pertinentes ao reconhecimento, mensuração e evidenciação de ativos e passivos e suas variações patrimoniais, mediante registro, apuração, avaliação e controle do patrimônio público, adequando-os aos dispositivos legais vigentes e aos padrões internacionais de contabilidade governamental;
- **Parte III** – Procedimentos Contábeis Específicos – padroniza os conceitos e procedimentos contábeis relativos ao FUNDEB, às concessões de serviços públicos, às Operações de Crédito, ao Regime Próprio da Previdência Social, à Dívida Ativa, aos Precatórios em regime especial e aos Consórcios Públicos;
- **Parte IV** – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – padroniza o plano de contas do setor público em âmbito nacional, adequando-o aos dispositivos legais vigentes e aos padrões internacionais de contabilidade do setor público;
- **Parte V** – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – padroniza a estrutura e as definições dos elementos que compõem as demonstrações contábeis a serem apresentadas pelos entes na divulgação das contas anuais.

---

Quanto aos prazos para implantação, estes foram definidos na Portaria nº 634/2014:

*“Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.*

*Art. 13 Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP e de observância obrigatória pelos entes da Federação, terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de ato normativo da STN.” (grifamos)*

O ato normativo referido no art. 13 foi editado já no ano seguinte, por meio da Portaria STN nº 548/2015 (Publicada no DOU de 29/09/2015), que aprovou o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PIPCP. No documento anexo à Portaria são apresentados prazos distintos para cada procedimento.

O presente Manual visa dar cumprimento ao disposto na Portaria STN nº 548/2015, bem como atender aos prazos estabelecidos no PIPCP, em especial os relacionados no item 3.3, ou seja, Procedimentos Contábeis Patrimoniais relacionados aos Bens Móveis, Imóveis e respectiva Depreciação, Amortização ou Exaustão, e ainda o item 3.5, Ativo Intangível e sua respectiva Amortização. O Quadro 2 sintetiza estes prazos.

QUADRO 2 – Prazos de Implantação dos PCPs – DF e Estados

<b>ATIVO</b>	<b>PROCEDIMENTO</b>	<b>PRAZO</b>
Bens móveis e imóveis (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura)	1. Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até):	31/12/2018
	2. Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de):	01/01/2019
Bens de infraestrutura	1. Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até):	31/12/2021
	2. Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de):	01/01/2022
Bens do patrimônio cultural	1. Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até):	31/12/2021
	2. Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de):	01/01/2022
Intangíveis (softwares, marcas, patentes, licenças e	1. Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até):	31/12/2019

---

congêneres)	2. Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de):	01/01/2020
Outros intangíveis	A ser definido em ato normativo específico	

Fonte: PIPCP (STN, 2015)

As orientações presentes neste Manual aplicam-se a todos os órgãos do Poder Judiciário do Estado do Paraná, inclusive aos seus Fundos Especiais existentes e a outros que venham a ser criados.

---

## 2. PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS – PCP

### 2.1 Conceito

A contabilidade é um ramo das Ciências Sociais Aplicadas que objetiva fornecer informações sobre o **Patrimônio** de uma pessoa física ou jurídica. Por meio do registro sistematizado dos fatos ocorridos nas entidades, torna-se possível controlar, avaliar e tomar decisões mais acertadas, tanto por parte dos administradores, quanto também por parte daqueles que estão, de alguma forma, envolvidos ou interessados na organização.

Historicamente prevaleceu na contabilidade governamental brasileira o foco quase que exclusivo no Orçamento Público, realizando todos os registros necessários ao acompanhamento e gestão dos recursos públicos.

A nova abordagem objetiva resgatar a essência da contabilidade aplicada ao setor público, dando o enfoque adequado ao seu objeto, o **Patrimônio Público**, passando a modernizar os procedimentos contábeis, possibilitando a geração de informações úteis para o apoio à tomada de decisão e ao processo de prestação de contas e controle social.

Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais consistem nos processos de Reconhecimento, Mensuração, Evidenciação, Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização e Exaustão dos Bens Móveis, Bens Imóveis, Ativos de Infraestrutura, Bens do Patrimônio Cultural e Ativos Intangíveis, objetivando a manutenção da relevância e materialidade da informação constante das Demonstrações Contábeis, sobretudo aquelas de natureza patrimonial.

Este manual aplica-se aos elementos pertencentes aos Grupos **Ativo Imobilizado** e **Ativo Intangível**.

**Ativo** é um dos **elementos**<sup>1</sup> constantes das Demonstrações Contábeis, e representa um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado.

Recurso é um item com potencial de serviços ou com a capacidade de gerar benefícios econômicos. A forma física não é uma condição necessária para um recurso.

---

<sup>1</sup> Para detalhes sobre os requisitos que caracterizam um elemento, sobretudo o Ativo, recomenda-se a leitura da NBC TSP Estrutura Conceitual, Capítulo 5, itens 5.1 a 5.13.

---

O potencial de serviços ou a capacidade de gerar benefícios econômicos podem surgir diretamente do próprio recurso ou dos direitos de sua utilização (NBC TSP EC, 2016).

O controle do recurso envolve a capacidade da entidade em utilizar o recurso (ou controlar terceiros na sua utilização) de modo que haja a geração do potencial de serviços ou dos benefícios econômicos originados do recurso para o cumprimento dos seus objetivos de prestação de serviços, entre outros (NBC TSP EC, 2016).

Para avaliar se a entidade controla o recurso no presente, deve ser observada a existência de um ou mais dos seguintes indicadores de controle:

- a) propriedade legal;
- b) acesso ao recurso ou a capacidade de negar ou restringir o acesso a esses;
- c) meios que assegurem que o recurso seja utilizado para alcançar os seus objetivos; ou
- d) a existência de direito legítimo ao potencial de serviços ou à capacidade para gerar os benefícios econômicos advindos do recurso.

O evento passado pode decorrer de transação com ou sem contraprestação. Exemplos: compra de ativos por meio de uma transação comercial (com contraprestação) ou recebimento a título gratuito (sem contraprestação).

O **Ativo Imobilizado** é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (STN, 2016). Seus componentes serão tratados nos Capítulos 3, 4 e 5 deste Manual.

O **Ativo Intangível** é um elemento patrimonial não monetário, sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Esse tema será tratado com detalhes no Capítulo 6.

Segundo o PIPCP, os procedimentos de registro contábil não devem ser confundidos com a responsabilização pelo controle patrimonial, sendo necessária a segregação de funções dos responsáveis pelo registro contábil da informação e do controle e gestão patrimonial. A periodicidade recomendada para a conciliação entre o

---

sistema patrimonial e o sistema contábil é de, pelo menos, uma vez ao mês (STN, 2015).

### Registro Contábil ≠ Controle Patrimonial

A administração pública até o momento não realizava procedimentos para preservar o valor justo de seus ativos, estando estes registrados na contabilidade com valores à data de sua aquisição.

Dessa forma, tais valores não constituem uma base monetária confiável para a aplicação dos procedimentos contábeis previstos neste manual, sendo necessário, primeiramente, ajustar os ativos adquiridos em exercícios anteriores para que seus valores reflitam a realidade.

Neste sentido, deve-se ressaltar a importância de se observar uma data de corte, que visa separar os bens que serão objetos de ajuste em seu valor contábil e os bens que poderão ser depreciados, amortizados ou exauridos diretamente, sem passar por um ajuste inicial.

A data de corte será **31/12/2017**, de forma a se alinhar à data prevista pelo Poder Executivo do Estado do Paraná para a implantação do PCP em suas Demonstrações Contábeis.

Data de corte para implantação dos PCP

31/12/2017

Os bens adquiridos após 31/12/2017 estarão aptos a receber os procedimentos contábeis patrimoniais, vez que já mensurados a valor justo. Já os bens adquiridos até 31/12/2017 deverão passar por um ajuste inicial antes de serem submetidos à nova política contábil.

A seguir, são apresentados os conceitos gerais dos procedimentos patrimoniais a serem implantados.

---

## 2.2 Reconhecimento

O reconhecimento é o processo de incorporar e de incluir um item, expresso em valores monetários a serem evidenciados no corpo da demonstração contábil apropriada, que satisfaça a definição de elemento e possa ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos Relatórios Contábeis de Propósito Geral Entidades do Setor Público – RCPGs (CFC, 2016).

A Estrutura Conceitual das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP EC – menciona que um item deve ser reconhecido nas Demonstrações Contábeis quando, de forma inclusiva:

- a) satisfizer a definição de elemento; e
- b) puder ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nas Demonstrações Contábeis.

O reconhecimento envolve a avaliação da incerteza relacionada à existência e à mensuração do elemento. As condições que dão origem à incerteza, se existirem, podem mudar. Portanto, é importante que a incerteza seja avaliada em cada data de divulgação do relatório (CFC, 2016).

Em uma recomendação que privilegia questões práticas, sobretudo no que se refere ao aspecto temporal, a STN indica aos entes públicos o reconhecimento para todos os ativos imobilizados no momento em que os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subsequentes (STN, 2016). Antes de efetuar a avaliação ou mensuração de ativos faz-se necessário o reconhecimento do item como Ativo (elemento).

A critério da Administração, pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamentos.

Na hipótese de se tratar de ativos imobilizados obtidos a título gratuito, estes devem ser registrados na data de sua obtenção (STN, 2016).

---

### 2.2.1 Desreconhecimento

O desreconhecimento é o processo de avaliar se ocorreram mudanças, desde a data do relatório anterior, que justifiquem a remoção de elemento previamente reconhecido nas demonstrações contábeis, bem como remover esse item se tais mudanças ocorreram (STN, 2016).

Os ganhos ou as perdas decorrentes do desreconhecimento de item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre a receita líquida de venda, se houver, e o valor contábil do item. Todo ou parte do saldo da reserva de reavaliação do patrimônio líquido decorrente do ativo imobilizado pode ser transferido diretamente para resultados acumulados quando o ativo é desreconhecido (CFC, 2017).

Ao se avaliar a incerteza sobre a existência do elemento, os mesmos critérios devem ser utilizados para o desreconhecimento, tais como aqueles utilizados no reconhecimento inicial.

### 2.3 Mensuração

Refere-se ao valor monetário atribuído a um Ativo ao ingressar no patrimônio da entidade.

O objetivo da mensuração é selecionar bases que reflitam de modo mais adequado o custo dos serviços, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade de forma que seja útil para a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão (CFC, 2016).

Conforme a NBC TSP – Estrutura Conceitual, as seguintes bases de mensuração para os ativos são identificadas e discutidas à luz da informação que fornecem sobre o custo de serviços prestados, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade, além da extensão na qual fornecem informação que satisfaça as características qualitativas:

- a) custo histórico;
- b) valor de mercado (valor justo)\*;
- c) custo de reposição ou substituição;
- d) preço líquido de venda;

---

e) valor em uso.

*\* Equivalente ao conceito de valor justo (fair value), ou seja, o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo extinto, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em transação sem favorecimentos. Este conceito é convergente ao entendimento da IPSASB/IFAC que alega que o valor justo, no contexto do setor público, é semelhante ao valor de mercado e a inclusão de ambas as bases de mensuração poderia ser confusa para os usuários das informações contábeis.*

A utilização de um número variado de bases de mensuração pode ser empregada em diferentes graus e em variadas combinações nas demonstrações contábeis, sempre acompanhada da devida evidenciação por Notas Explicativas dos critérios e motivações de aplicação.

### 2.3.1 – Mensuração - Ajuste Inicial

Ao implantar os procedimentos contábeis patrimoniais deve-se inicialmente parametrizar os ativos permanentes pelo custo histórico ou valor justo, observada a data de seu reconhecimento em relação à data de corte.

Como haverá uma mudança de política contábil da entidade, os bens adquiridos até 31/12/2017 – registrados a custo histórico – serão necessariamente avaliados a valor justo (*v. Capítulo 7*) para após receberem os procedimentos previstos neste manual.

Os bens adquiridos a partir de 01/01/2018 estarão aptos a receber os referidos procedimentos contábeis, pois já se encontram mensurados a valor justo.

A avaliação de bens móveis poderá ser realizada por lotes, quando se referir a um conjunto de bens similares, postos em operação com uma diferença de no máximo trinta dias, com vida útil idêntica e utilizados em condições semelhantes. Esse critério também poderá ser aplicado ao procedimento de reavaliação.

Os efeitos desse ajuste inicial dos ativos devem ser reconhecidos contabilmente como ajuste de exercícios anteriores no exercício de adoção das novas normas contábeis.

---

### 2.3.2 – Mensuração no reconhecimento

O elemento que atenda aos critérios para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo (NBC TSP 07).

Conforme item 30 da NBC TSP 07, os elementos do custo compreendem:

- a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condições necessárias para ele ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local no qual esse está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido.

Ainda, no item 30, são exemplos de custos diretamente atribuíveis (CFC, 2017):

- custos de benefícios a empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- custos de preparação do local;
- custos de frete e de manuseio (para recebimento e instalação);
- custos de instalação e montagem; e
- honorários profissionais.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Para itens do ativo imobilizado que foram adquiridos gratuitamente ou por valor simbólico, a mensuração ocorre pelo valor justo do item na data de aquisição, devendo ser considerada a quantia resultante da avaliação obtida com base em procedimentos técnicos ou o valor patrimonial definido nos termos da doação (STN, 2016).

---

### 2.3.3 – Mensuração após o reconhecimento

A entidade deve escolher o Método de Custo ou o Método de Reavaliação como sua política contábil, devendo aplicá-la a toda classe de ativos imobilizados e intangíveis.

No Método de Custo, após o reconhecimento como Ativo, o item é evidenciado pela importância fornecida para se adquirir ou desenvolver este Ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou o valor de outra importância fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento, menos qualquer depreciação, amortização, exaustão e redução ao valor recuperável acumuladas. Na hipótese de ativos adquiridos sem contraprestação seu custo deve ser mensurado pelo valor justo na data de sua aquisição (CFC, 2017).

Já no Método de Reavaliação, após o reconhecimento como Ativo, o item deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo na data da reavaliação, menos qualquer depreciação, amortização, exaustão e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes (CFC, 2017).

## 2.4 Reavaliação

A reavaliação é a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes (valor justo) para bens do Ativo.

Consiste no processo de ajuste de valores, a ser feito após seu devido reconhecimento, com periodicidades ajustadas de acordo com a natureza e a utilização dos respectivos bens, sempre que houver mudanças significativas no valor justo do ativo.

Valor Contábil  $\neq$  Valor Justo → **Reavaliação**

Em princípio, os valores de mercado fornecem informação útil porque refletem, de maneira adequada, o valor do elemento para a entidade. Em mercado aberto<sup>2</sup>, ativo e organizado, o elemento não pode valer menos do que o valor de

---

<sup>2</sup> Os mercados abertos, ativos e organizados têm as seguintes características:

---

mercado, uma vez que a entidade pode obter esse montante pela venda, e o Ativo também não pode valer mais do que o valor de mercado, uma vez que a entidade pode obter potencial de serviços equivalente ou capacidade de gerar benefícios econômicos pela compra do mesmo elemento (CFC, 2016).

A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente do seu valor justo na data das demonstrações contábeis (CFC, 2017).

A frequência das reavaliações depende das mudanças no valor justo dos ativos que estão sendo reavaliados. Alguns itens sofrem mudanças frequentes e significativas no seu valor justo, necessitando, portanto, de reavaliação anual. Outros itens não sofrem variações significativas no seu valor justo, podendo ser reavaliados, por exemplo, a cada três a cinco anos (CFC, 2017).

É importante salientar que se um item do Ativo Imobilizado for reavaliado, é necessário que toda a classe de contas à qual pertence esse ativo seja reavaliada e evidenciada nas Demonstrações Contábeis e suas Notas Explicativas (STN, 2016).

Classe de contas do ativo imobilizado é um agrupamento de ativos de natureza, uso ou funções semelhantes nas operações da entidade. São exemplos de classes de contas:

- a) Terrenos;
- b) Edifícios operacionais;
- c) Maquinário;
- d) Redes de transmissão de dados;
- e) Veículos a motor;
- f) Móveis e utensílios;
- g) Equipamentos de informática.

A Classe a que se refere esta seção não se confunde com a nomenclatura utilizada na denominação do primeiro nível do código numérico do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, também nominado de “Classe”.

---

(a) não existem barreiras que impeçam a entidade de realizar transações no mercado;  
(b) eles são mercados ativos e, assim, há frequência e volume suficientes de transações para fornecer informação sobre o valor; e  
(c) eles são organizados, com compradores e vendedores bem informados, agindo sem impulsos, de modo a haver garantia de imparcialidade na determinação dos preços correntes, inclusive que os preços não representem vendas precipitadas.

---

Efetivado o procedimento de reavaliação da classe do ativo, deverá ser realizada a respectiva contabilização decorrente de possíveis acréscimos ou decréscimos na representação monetária do item/classe visando adequar seu valor contábil ao valor justo.

No caso de aumentos nos valores dos ativos, dois procedimentos de registro são possíveis:

- Contabilização do acréscimo na conta do Ativo Permanente com a contrapartida diretamente à conta de **Reserva de Reavaliação**, do grupo do Patrimônio Líquido;
- Contabilização do acréscimo na conta do Ativo Permanente com a contrapartida diretamente no **Resultado Patrimonial** do período, ou seja, como VPA.

O MCASP (STN, 2016) salienta que a contabilização dos aumentos referentes à reavaliação de ativos vai depender do estágio de maturidade que cada ente possui nos controles patrimoniais e seus respectivos registros contábeis. Em alguns casos, em que esta gestão patrimonial é avançada, torna-se possível a criação da citada Reserva de Reavaliação no Patrimônio Líquido, prevista nas normas internacionais de contabilidade do setor público. Porém, em outros casos, em que os entes não possuam um sistema de controle patrimonial adaptado para o registro de reservas desta natureza, poderão, facultativamente, reconhecer os aumentos ou diminuições relativas à reavaliação de seus ativos no resultado patrimonial do período.

Por outro lado, a NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado (CFC, 2017), orienta que na hipótese do valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse incremento deve ser contabilizado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado.

Na hipótese de o valor contábil da classe do ativo diminuir em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. Ainda assim, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser contabilizada diretamente à conta de reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo (CFC, 2017).

As variações para mais ou para menos, decorrentes de processos de reavaliação relativa a ativos individuais dentro de uma classe do Ativo Imobilizado, devem ser contrapostas umas às outras, procedendo ao registro contábil do saldo final apurado. Não devem ser contrapostos ativos de classes diferentes (CFC, 2017).

Quando o ativo é desreconhecido, o saldo total ou parcial da conta de reserva de reavaliação do Patrimônio Líquido decorrente do ativo imobilizado pode ser transferido diretamente para resultados acumulados (CFC, 2017).

## 2.5 Redução ao Valor Recuperável

Redução ao valor recuperável (*impairment*) é a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação. É o instrumento utilizado para adequar o valor contábil dos ativos à sua real capacidade de retorno econômico.

O Quadro 3 apresenta as fontes externas e internas de ocorrência de redução do valor recuperável.

QUADRO 3 – Fontes de informação de ocorrência de *impairment*.

FONTES EXTERNAS DE INFORMAÇÃO	FONTES INTERNAS DE INFORMAÇÃO:
Durante o período, o valor de mercado do ativo diminuiu significativamente, mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal.	Evidência disponível de obsolescência ou de dano físico de um ativo.
Há indicações observáveis de que o valor do ativo diminuiu significativamente durante o período, mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal. (Alterada pela Revisão CPC 03).	Mudanças significativas, com efeito adverso sobre a entidade, ocorreram durante o período, ou devem ocorrer em futuro próximo, na extensão pela qual, ou na maneira na qual, um ativo é ou será utilizado. Essas mudanças incluem o ativo que se torna inativo ou ocioso, planos para descontinuidade ou reestruturação da operação à qual um ativo pertence, planos para baixa de ativo antes da data anteriormente esperada e reavaliação da vida útil de ativo como finita ao invés de indefinida.
Mudanças significativas com efeitos adversos sobre a entidade ocorreram durante o período, ou ocorrerão em futuro próximo, no ambiente tecnológico, de mercado, econômico ou legal, no qual a entidade opera ou no mercado para o qual o ativo é utilizado.	
As taxas de juros de mercado ou outras taxas de mercado de retorno sobre investimentos aumentaram durante o período e esses aumentos provavelmente afetarão a taxa de desconto utilizada no cálculo do valor em uso de um ativo e diminuirão materialmente o valor recuperável do ativo.	Evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado.

Fonte: Adaptado de CPC 00 (R1) (2011).

---

Ao avaliar se houve ou não uma perda por irre recuperabilidade, a entidade precisa ponderar sobre as mudanças no potencial de serviços sobre o longo prazo. Isto enfatiza que as mudanças estão sendo consideradas dentro do contexto antecipado do uso do ativo no longo prazo. No entanto, essas expectativas podem mudar e as avaliações realizadas pela entidade em cada data de apresentação das demonstrações contábeis devem refleti-las.

Valor Contábil > Valor Recuperável → Redução ao Valor Recuperável

A aplicação da perda por irre recuperabilidade pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação, amortização ou exaustão ou o valor residual do ativo necessitam ser revisados.

## 2.6 Depreciação, Amortização e Exaustão

A **Depreciação** é a redução do valor econômico dos bens *tangíveis* pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência (CFC, 2008). Quando a depreciação é reconhecida, ela reflete a extensão na qual o potencial de uso ou retorno do ativo foi consumido (STN, 2016).

Já a **Amortização** é a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos *intangíveis*, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratual limitado. Quando a amortização é reconhecida, ela reflete a extensão na qual o potencial de uso do ativo foi consumido. A entidade deve classificar a vida útil do ativo intangível como definida ou indefinida, sendo que este último não sofrerá amortização<sup>3</sup>.

A **Exaustão** refere-se à redução do valor, decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos esgotáveis.

O valor depreciado, amortizado ou exaurido, deverá ser apurado e reconhecido mensalmente nas contas de resultado do exercício (variações patrimoniais

---

<sup>3</sup> A entidade deverá testar a perda de valor dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, comparando o valor recuperável com seu valor contábil sempre que existam indícios de perda de valor.

---

diminutivas). O início deste processo será quando o Ativo estiver em condições de uso pela organização e cessará ao término do período de vida útil<sup>4</sup> do ativo ou quando ele for baixado (STN, 2016).

Os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo são consumidos pela entidade principalmente por meio do seu uso. Porém, outros fatores, tais como obsolescência técnica ou comercial e desgaste normal enquanto o ativo permanece ocioso, muitas vezes dão origem à diminuição dos benefícios econômicos ou potencial de serviços que poderiam ter sido obtidos do ativo. Conseqüentemente, todos os seguintes fatores devem ser considerados na determinação da vida útil do ativo (CFC, 2017):

- uso esperado do ativo. O uso é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;
- desgaste físico esperado, o qual depende de fatores operacionais, tais como o número de turnos durante os quais o ativo é utilizado e o programa de reparos e manutenção, do mesmo modo que o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso;
- obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda de mercado para o produto ou serviço derivado do ativo. Reduções futuras esperadas no preço de venda de item que foi produzido utilizando um ativo podem indicar expectativa de obsolescência técnica ou comercial do bem, que, por sua vez, pode refletir uma redução dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo;
- limites legais ou de natureza similar no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo.

Nos casos de bens reavaliados, a depreciação, a amortização ou a exaustão devem ser calculadas e registradas sobre o seu novo valor, considerada a vida útil econômica indicada em laudo técnico específico, devendo na data de realização ser tratado de uma das seguintes formas (CFC, 2017):

- a) o valor contábil bruto deve ser ajustado de forma que seja consistente com a reavaliação do valor contábil do ativo. Por exemplo, o valor contábil bruto pode ser ajustado em função dos dados de mercado

---

<sup>4</sup> Ao final da vida útil, o valor contábil será igual ao seu valor residual, ou na falta deste, igual a zero (STN, 2016).

---

observáveis, ou pode ser ajustado proporcionalmente à variação no valor contábil. A depreciação acumulada à data da reavaliação deve ser ajustada para igualar a diferença entre o valor contábil bruto e o valor contábil do ativo, após considerar as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas; ou

- b) a depreciação acumulada deve ser descontada do valor contábil bruto do ativo.

Especificamente quanto à depreciação, existem diversos métodos de cálculo dos seus encargos, devendo ser adotado aquele que melhor represente o consumo dos ativos no desempenho de suas atividades institucionais, ou seja, utilizar o método que descreva o mais próximo da realidade o desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência, de sua capacidade de gerar benefícios futuros.

Sem prejuízo da utilização de outros métodos, podem ser adotados (CFC, 2008):

- a) O método das quotas constantes ou método linear;
- b) O método das somas dos dígitos;
- c) O método das unidades produzidas.

Os métodos e critérios utilizados devem constar em notas explicativas como parte integrante das Demonstrações Contábeis, com grau de detalhamento suficiente a possibilitar a compreensão pelos usuários da informação.

Não estão sujeitos ao regime de depreciação (CFC, 2008):

- Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de arte, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
- Bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente de vida útil indeterminada;
- Terrenos rurais e urbanos.

Com a adoção dos padrões internacionais de contabilidade, não mais existe uma regra de depreciação, mas a aplicação de um princípio: a depreciação deve refletir o consumo dos benefícios econômicos do Ativo. Assim, os profissionais envolvidos

---

nesta área devem buscar, independente de regras, os parâmetros a serem adotados a partir da interpretação do princípio, visando refletir na informação contábil a realidade econômica do órgão.

---

## 2.7 Evidenciação

A Evidenciação consiste na divulgação de detalhes, critérios, informações úteis, de natureza quantitativa e qualitativa que influenciaram a estática e a dinâmica patrimonial, aos diversos usuários dos relatórios contábeis.

As informações sobre os principais fatores relacionados ao desempenho, aos resultados da prestação de serviços da entidade durante o exercício e às premissas que corroboram as expectativas sobre esses fatores, e que provavelmente irão influenciar o desempenho futuro da entidade, devem ser apresentadas em notas explicativas às demonstrações contábeis ou em relatórios separados.

Tais informações irão auxiliar os usuários a entenderem melhor, dentro de um contexto adequado, as informações financeiras e não financeiras incluídas nos relatórios contábeis. Ainda, as notas explicativas contribuem para aprimorar o papel do Relatório Contábil de Propósito Geral, no sentido de fornecer informação útil para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*), bem como para a tomada de decisão.

Para Iudícibus (2006) são diversas as formas de evidenciação, mas a essência é sempre apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário.

As principais formas de evidenciação são as Demonstrações Contábeis, suas Notas Explicativas e o Relatório de Gestão.

### 3. PCP – BENS MÓVEIS E IMÓVEIS

Os **Bens Móveis** são aqueles que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social (STN, 2016). São exemplos de Bens Móveis as máquinas, aparelhos, equipamentos de informática e de comunicação, mobiliário em geral, veículos, entre outros.

Já os **Bens Imóveis** compreendem aqueles Ativos vinculados ao terreno (solo) que não podem ser retirados sem destruição ou danos (STN, 2016). São exemplos as edificações, terrenos, obras em andamento, entre outros. A seguir, o Quadro 4 apresenta as classificações dos Bens Imóveis:

QUADRO 4 – Classificação dos Bens Imóveis

TIPO DO BEM	DESCRIÇÃO	EXEMPLOS
Uso especial	Imóveis destinados à prestação de serviços públicos ou estabelecimento da administração federal, estadual ou municipal, inclusive os de suas autarquias e fundações públicas.	Terrenos e edifícios, tais como Fóruns, prédios administrativos, residências, lotes, museus, entre outros.
Dominiais	Bens que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.	Apartamentos, armazéns, casas, glebas, terrenos, lojas, bens destinados a reforma agrária, dentre outros.
Uso comum do povo	Podem ser entendidos como os de domínio público, construídos ou não por pessoas jurídicas de direito público, destinados ao uso coletivo.	Ruas, estradas, praças, etc.
Obras em andamento	Compreendem os valores de bens imóveis em construção, ainda não concluídos.	Obras em construção, estudos e projetos (que englobem limpeza do terreno, serviços topográficos, etc.), benfeitoria em propriedade de terceiros, dentre outros.
Demais bens imóveis	Compreendem os demais bens imóveis não classificados anteriormente.	Bens imóveis locados para terceiros, imóveis em poder de terceiros, dentre outros.

Fonte: Adaptado de STN (2016)

Os Bens Imóveis que deverão estar registrados no Patrimônio do Poder Judiciário são categorizados, em sua maioria, como de uso especial, pois se destinam

---

ao cumprimento da função pública institucionalmente atribuída, havendo ainda imóveis classificáveis como Obras em Andamento e Demais Bens Imóveis.

### **3.1 Reconhecimento**

Um bem deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial quando for provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados fluirão para a entidade, seu custo ou valor justo possa ser confiavelmente mensurado e, ainda, quando os riscos envolvidos na utilização deste bem estejam sob sua responsabilidade.

No âmbito do Poder Judiciário do Estado do Paraná, o reconhecimento dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ocorrem, geralmente, na data da disponibilização dos bens e deriva:

- da Compra;
- da Construção/Produção;
- da Vinculação;
- da Cessão;
- da Doação;
- da Utilização Gratuita.

O reconhecimento de Bens Móveis ocorre na data da sua entrega, com sua respectiva contabilização.

Terrenos e edificações são ativos sujeitos a tratamento contábil diferenciado, ainda que sejam bens fisicamente inseparáveis, devendo ser reconhecidos individualmente (STN, 2016).

Em relação aos terrenos, com ou sem benfeitorias:

- No caso de aquisição onerosa ou gratuita, o reconhecimento do ativo se dará no momento da averbação da propriedade do bem na matrícula imobiliária deste;
- No caso de bens recebidos em cessão de uso, o reconhecimento do ativo se dará a partir da data de entrada em vigência do respectivo Termo de Cessão de Uso ou Termo de Vinculação e Responsabilidade.

---

Em relação aos imóveis construídos pelo próprio Poder Judiciário, o reconhecimento deve ocorrer a partir da emissão da ordem de serviço para o início da construção, com o incremento gradativo da mensuração, seguindo os valores das medições e respectivos pagamentos no período de construção, em conta contábil “Obras em Andamento”, devendo ser acrescidos ao valor contábil referente à primeira medição os valores dos custos diretamente atribuíveis, ou seja, todos os custos referentes ao bem despendidos antes da emissão da ordem de serviços, tais como custos de projetos contratados a terceiros, custos de levantamentos topográficos, entre outros.

Após a conclusão da obra, mediante a emissão do Termo de Recebimento Definitivo, haverá o reconhecimento da “Edificação”, com a reclassificação do saldo contábil da conta “Obras em Andamento” para a conta “Edificações”.

A propriedade legal do recurso, tal como terreno ou equipamento, é um dos indicadores para se verificar o potencial de serviços ou os benefícios econômicos de um ativo.

No entanto, os direitos ao potencial de serviços ou à capacidade de gerar benefícios econômicos podem existir sem que se verifique a propriedade legal do recurso, como, por exemplo, um item cedido (cessão de uso) em que os direitos são verificados sem que haja a propriedade legal. Portanto, a propriedade legal do recurso não é uma característica essencial de um ativo, ainda que seja considerada um indicador de controle.

Este entendimento está lastreado no princípio da primazia da essência sobre a forma, segundo o qual os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados considerando as relações jurídicas e econômicas do patrimônio, prevalecendo nos conflitos entre elas, para fins contábeis, a essência econômica sobre a forma jurídica.

### **3.2 Mensuração**

A mensuração inicial dos bens se dará pelo custo histórico ou valor justo, observada a data de seu reconhecimento (*v. seção 2.3*). Em relação aos Bens Móveis entregues a título gratuito ou por valor simbólico, a mensuração ocorrerá pelo valor constante no termo de doação ou valor justo na data de aquisição, atribuído por comissão de avaliação.

---

Cabe observar que terrenos e edificações devem ser mensurados separadamente a fim de possibilitar o reconhecimento individualizado de cada item.

Em relação aos Bens Imóveis adquiridos a título oneroso após a implantação dos novos procedimentos contábeis patrimoniais, a mensuração ocorrerá pelo valor de aquisição.

Em relação aos Bens Imóveis adquiridos a título oneroso antes da implantação, deverá haver o ajuste inicial:

- Para os terrenos, pela determinação do valor justo do bem por comissão de Avaliação ou por avaliador nomeado pela Direção da Unidade Judiciária à qual o bem está afeto;
- Para as edificações, pela determinação do valor justo segundo o valor atual de reposição da edificação com a devida depreciação, conforme procedimento constante neste manual.

Em relação aos Bens Imóveis (terrenos e edificações) entregues a título gratuito ou a valor simbólico, bem como aqueles com utilização por prazo determinado, a mensuração ocorrerá pelo valor constante no termo de doação ou instrumento equivalente ou ainda seu valor justo na data do reconhecimento, atribuído por comissão de avaliação ou por avaliador nomeado pela Direção da Unidade Judiciária à qual o bem está afeto.

### **3.3 Reavaliação**

Escolhido o Método de Reavaliação como política contábil da entidade, os bens serão reavaliados com periodicidade de três a cinco anos, após o exercício financeiro de implantação dos procedimentos de depreciação. Excepcionalmente, nos casos de bens com significativa variação de valores em relação aos registros contábeis o procedimento poderá ser realizado em prazo reduzido.

A reavaliação de bens móveis poderá ser realizada por lotes quando se referir a um conjunto de bens similares (da mesma classe), postos em operação com diferença de no máximo 30 (trinta) dias, com vida útil idêntica e utilizados em condições semelhantes.

---

A comissão (interna ou externa ao Poder Judiciário) encarregada de proceder à reavaliação dos bens móveis elaborará Laudo Técnico, que deverá conter, ao menos, as seguintes informações:

- a) Número do registro ou tombamento;
- b) Descrição detalhada de cada bem ou lote de bens reavaliados e, se necessário, a correspondente documentação;
- c) Vida útil futura ou remanescente do bem;
- d) Valor residual, se houver;
- e) Valor reavaliado;
- f) Critérios utilizados para a reavaliação e sua respectiva fundamentação técnica, inclusive elementos de comparação adotados, ou a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada;
- g) Data de reavaliação; e
- h) Identificação e assinatura dos integrantes da comissão responsável pela emissão do Laudo Técnico.

Na reavaliação de Bens Imóveis, terrenos e edificações devem ser reavaliados separadamente, por comissão de Avaliação ou por avaliador nomeado pela Direção da Unidade Judiciária à qual o bem está afeto.

A estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado. Caso o valor de reposição tenha como referência a compra de um bem, esse deverá ter as mesmas características e o mesmo estado físico daquele objeto da reavaliação.

Outra possibilidade é considerar como valor de reposição o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço (NBC TSP EC, 2016).

Detalhes operacionais ou critérios matemáticos generalizados para reavaliação de bens poderão ser utilizados. Contudo, recomenda-se que seja objeto de ato normativo próprio da unidade responsável pelo Controle Patrimonial e pela área de Engenharia.

---

Realizada a reavaliação por comissão (interna ou externa ao Poder Judiciário), esta elaborará Laudo Técnico, que deverá conter, ao menos, as seguintes informações:

- a) Número de matrícula do imóvel junto à Circunscrição Imobiliária competente;
- b) Descrição detalhada do bem (lote, quadra, metragem, benfeitorias, etc);
- c) Vida útil futura ou remanescente do bem;
- d) Valor residual, se houver;
- e) Valor reavaliado;
- f) Critérios utilizados para a reavaliação e sua respectiva fundamentação técnica, inclusive elementos de comparação adotados, ou a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada;
- g) Data de reavaliação; e
- h) Identificação e assinatura dos integrantes da comissão responsável pela emissão do Laudo Técnico.

### 3.4 Redução ao Valor Recuperável

No contexto das atividades da instituição, deverá ser realizado o teste de imparidade (*impairment*) sempre que houver indícios de que o valor líquido contábil de um ativo esteja acima do seu valor recuperável, representado pelo valor de mercado de um ativo menos o custo para sua alienação ou o valor que a entidade espera recuperar pelo uso futuro deste ativo nas suas operações.

O teste de imparidade consiste nas seguintes verificações:

- 1) identificar o valor recuperável:
  - a. benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do bem; ou
  - b. valor de venda do bem, deduzidos os custos para a sua alienação;
- 2) comparar o valor recuperável com o valor líquido contábil registrado:
  - a. se o valor líquido contábil for superior ao valor recuperável, **há** imparidade no ativo;

- 
- b. se o valor líquido contábil for inferior ao valor recuperável, **não há** imparidade no ativo.

Identificada a imparidade, deverá ser contabilizada a perda pela redução ao valor recuperável, mediante lançamento em variação patrimonial diminutiva e, em contrapartida, a respectiva conta retificadora do ativo imobilizado.

A Redução ao Valor Recuperável deve ser realizada por meio da elaboração de laudo técnico por perito, entidade especializada ou relatório de avaliação realizado por uma comissão, devendo conter, no mínimo, as seguintes informações:

- a) descrição detalhada do bem e, se necessário, a correspondente documentação;
- b) critérios utilizados para avaliação e sua respectiva fundamentação;
- c) vida útil remanescente do bem;
- d) valor de venda do bem, deduzidos os custos para alienação;
- e) data de avaliação; e
- f) identificação do responsável pelo teste de imparidade.

Quando da elaboração das demonstrações contábeis, com base em fontes internas ou externas de informações, a entidade poderá avaliar a necessidade de reduzir ou eliminar uma perda por redução ao valor recuperável reconhecida em anos anteriores, mediante a contabilização da reversão da perda por irrecuperabilidade.

Na hipótese de indenização de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido objeto de redução ao valor recuperável, esta deve ser reconhecida no resultado do período em que se tornar recebível.

### 3.5 Depreciação

A depreciação dos bens terá **início com a sua disponibilização** para o uso, ou seja, quando estiver no local e em condição de utilização, na forma pretendida

---

pela administração e deverá ser contabilizada mensalmente, a partir do mês subsequente.

A depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso, porém mantido no patrimônio da instituição.

À exceção de terrenos, os elementos categorizados como Bens Imóveis devem ser depreciados à medida em que o potencial de benefícios futuros seja reduzido.

Para operacionalizar a implantação dos procedimentos de depreciação devem-se, preliminarmente, ser conhecidos:

- *Valor depreciável*: valor contábil bruto do bem, menos o seu valor residual;
- *Valor contábil bruto*: valor do bem registrado na contabilidade, sem a dedução da correspondente depreciação acumulada;
- *Valor residual*: valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo findada a sua vida útil;
- *Vida útil*: período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo;
- *Taxa de depreciação*: percentual que será aplicado sobre o valor depreciável do bem, apurado em decorrência da vida útil esperada.

A depreciação deve ser calculada individualmente para cada item, observados os critérios estipulados para o grupo ou classe de bens a que ele pertença, devendo ser contabilizada de acordo com as normas e plano de contas vigentes.

Especificamente quanto aos Bens Imóveis, caso exista algum componente com custo significativo em relação ao custo total, este poderá ser depreciado separadamente, sempre com a devida Evidenciação dos critérios e motivações que levaram a esta escolha.

Terrenos e edificações são ativos separáveis e devem ser contabilizados separadamente, mesmo quando adquiridos em conjunto. Com algumas exceções, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não devem ser depreciados. As edificações têm vida útil limitada e, por isso, são ativos depreciáveis. O aumento de valor do terreno no qual a edificação esteja construída não afeta a determinação do montante depreciável da edificação (CFC, 2017).

---

Embora existam diversos métodos de depreciação (*v. seção 2.7*) para a implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais, recomenda-se:

- Para Bens Móveis, a adoção do método por quotas constantes ou linear, sem prejuízo da utilização de outro método em casos específicos, desde que justificada a escolha. A depreciação pelo método linear resulta em uma taxa constante ao longo da vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere;
- Para Bens Imóveis, a adoção do “Método de Depreciação de Ross-Heidecke”, método misto de depreciação que considera a vida útil estimada, a idade real e o estado de conservação do bem.

Os parâmetros de vida útil, taxa de depreciação (em %), valor residual (em %) e Grupos (classes) de bens móveis e imóveis do Poder Judiciário serão objeto de ato normativo próprio.

Bens usados, incorporados ao patrimônio do Tribunal, terão critérios específicos de vida útil, taxa de depreciação e valor residual a serem definidos pela comissão competente, podendo ser utilizados como parâmetros:

- Metade do tempo de vida útil dessa classe de bens;
- Resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para o ente; e
- Restante do tempo de vida útil do bem, levando em consideração a sua primeira instalação.

Nos casos dos bens adquiridos antes da data de corte, após o ajuste do seu valor (*v. seção 2.1*) poderão ser adotados os mesmos critérios fixados acima.

Recomenda-se que bens com vida útil diferenciada tenham registro patrimonial específico.

A NBC TSP 07 (CFC, 2017) recomenda que os parâmetros de depreciação aplicados aos ativos devem ser revisados pelo menos ao final de cada exercício. No caso de alteração significativa no padrão esperado de consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo, os parâmetros de

depreciação devem ser ajustados para refletir esse novo panorama. Tal alteração deve ser registrada como mudança na estimativa contábil.

### 3.6 Evidenciação

Especificamente no que se refere aos Bens Móveis e Imóveis, recomenda-se divulgar, para cada grupo:

QUADRO 5 – Procedimentos de Evidenciação

PROCEDIMENTO	ELEMENTOS DE EVIDENCIAÇÃO	INSTRUMENTO DE EVIDENCIAÇÃO
Mensuração	<ul style="list-style-type: none"><li>• Descrição dos critérios e valores dos bens patrimoniais, em função da data de implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais descritos na seção 2.3;</li><li>• Descrição dos critérios e valores dos ativos imobilizados obtidos a título gratuito.</li></ul>	Notas Explicativas
Reavaliação	<ul style="list-style-type: none"><li>• Data efetiva de sua realização;</li><li>• Classe de bens reavaliados;</li><li>• Métodos e critérios aplicados à estimativa do valor justo dos bens;</li><li>• Responsável pela elaboração do documento de reavaliação (servidor, comissão ou outros).</li></ul>	Notas Explicativas
Redução ao Valor Recuperável	<ul style="list-style-type: none"><li>• Critérios e período em que foi realizado o teste de imparidade;</li><li>• Motivações que levaram a realização do teste, bem como, as conclusões acerca dos valores recuperáveis finais dos ativos testados.</li></ul>	Demonstrações Contábeis e/ou Notas Explicativas
Depreciação, Amortização e Exaustão	<ul style="list-style-type: none"><li>• Métodos utilizados;</li><li>• Vida útil ou taxa utilizada;</li><li>• Depreciação acumulada;</li><li>• Descrição de situações em que foi implementada a depreciação, amortização ou exaustão diferenciadas.</li></ul>	Demonstrações Contábeis e/ou Notas Explicativas

Fonte: Adaptado do MCASP (STN, 2016)

Poderão ser divulgadas informações que demonstrem: **(i)** o valor contábil de bens patrimoniais que estejam temporariamente ociosos; **(ii)** aqueles totalmente depreciados, mas ainda em operação; e **(iii)** bens retirados de uso.

Especificamente no que se refere aos Bens Imóveis, recomenda-se divulgar qualquer outra informação relevante aos diversos usuários das informações contábeis do Poder Judiciário paranaense, inclusive quanto a benfeitorias em imóveis de terceiros e sua amortização, entre outros.

---

## 4. PCP – ATIVOS DE INFRAESTRUTURA

Os ativos de infraestrutura são aqueles que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens de capital e, geralmente, apresentam uma ou mais características a seguir: **(i)** são partes de um sistema ou de uma rede; **(ii)** são especializados por natureza e não possuem usos alternativos; **(iii)** são imóveis; ou **(iv)** podem estar sujeitos a restrições na alienação (CFC, 2017).

São alguns exemplos de elementos deste grupo:

- Ciclovias: pista própria destinada a circulação de ciclos, separada fisicamente do tráfego comum;
- Estrada: via rural não pavimentada aberta à circulação de veículos automotores, elétricos, propulsão humana, de tração animal ou reboque ou semirreboque;
- Ponte: obra de construção civil destinada a ligar margens opostas de uma superfície líquida qualquer;
- Túnel: galeria subterrânea usada como via de comunicação entre dois pontos de uma rodovia.

Diferentemente do Poder Executivo, o Poder Judiciário não possui como função precípua desenvolver ativos desta natureza, já que se destina à prestação de serviço jurisdicional. Em função disto, este manual não abordará detalhadamente cada possibilidade de bens deste grupo.

Na hipótese de surgirem Ativos de Infraestrutura no âmbito do Poder Judiciário, deve-se observar os mesmos critérios e parâmetros de Reconhecimento, Mensuração, Evidenciação, Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização ou Exaustão aplicados aos Bens Imóveis, em decorrência da semelhança existente entre estes dois Grupos de Ativos.

---

## 5. PCP – BENS DO PATRIMÔNIO CULTURAL

A Lei Estadual n.º 1.211/1953 define patrimônio histórico, artístico e natural do Estado do Paraná, como sendo o conjunto dos bens móveis e imóveis existentes no Estado e cuja conservação seja de interesse público, quer por sua vinculação a fatos memoráveis da história do Paraná, quer por seu excepcional valor arqueológico ou etnográfico, bibliográfico ou artístico, assim como os monumentos naturais, os sítios e paisagens que importa conservar e proteger pela feição notável com que tenham sido dotados pela natureza ou agenciados pela indústria humana (PARANÁ, 1953).

Referida lei apresenta quatro modalidades de ativos desta natureza:

- 1) Arqueológico, Etnográfico e Paisagístico: os bens pertencentes às categorias de arte arqueológica, etnográfica, ameríndia e popular, bem assim os monumentos naturais;
- 2) Histórico: os bens de interesse histórico e obras de arte histórica;
- 3) Artes Aplicadas: as obras que se incluírem na categoria das Artes Aplicadas, nacionais e estrangeiras;
- 4) Belas Artes: os bens de arte erudita estadual, nacional ou estrangeira.

Para o MCASP (STN, 2016) os Ativos do Patrimônio Cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais. Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos.

Certas características são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (STN, 2016):

- O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico pode não ser refletido totalmente no valor financeiro baseado apenas no preço de mercado;
- As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo, mesmo se sua condição física se deteriorar;

- 
- Dificuldade em estimar sua vida útil, que pode ser de centenas de anos.

Sem prejuízo aos registros e controles próprios da área responsável pela gestão patrimonial, para fins contábeis, o reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados (STN, 2016).

Corroborando com este entendimento o item 9 da NBC TSP 07 (CFC, 2017):

*“Esta norma não exige que a entidade reconheça o patrimônio cultural que, de outra forma, se enquadraria na definição e nos critérios de reconhecimento de ativo imobilizado. Se a entidade o reconhece, deve aplicar as exigências de divulgação desta norma e pode, mas não é obrigado, aplicar as exigências de mensuração desta norma.” (grifamos)*

Observa-se a tendência de que a inclusão desses itens nas Demonstrações Contábeis passe a ser obrigatória. Contudo, diante das diversas outras adequações necessárias e que são de caráter indispensável, a sugestão é que, neste momento de transição de padrão contábil, os bens do Patrimônio Cultural não sejam alcançados pelos novos procedimentos contábeis.

Porém, caso sejam registrados nas Demonstrações Financeiras do Poder Judiciário, devem ser evidenciados conforme os parâmetros apresentados neste Manual.

---

## 6. PCP – ATIVOS INTANGÍVEIS

São ativos não monetários e sem substância física, porém identificáveis, controlados pela entidade e geradores de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais (STN, 2016). São exemplos de ativos intangíveis alguns tipos de softwares, domínio de internet, marcas e patentes.

Segundo o MCASP (STN, 2016) um ativo intangível satisfaz o critério de identificação quando:

- a) For separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou
- b) Resultar de compromissos obrigatórios (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Controlar um ativo significa que a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou serviços. A ausência de direitos legais dificulta a comprovação do controle. No entanto, a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais de outra forma (STN, 2016).

Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem forma física, como disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para determinar se o ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado, de acordo com a NBC TSP 07, ou, como ativo intangível, de acordo com a NBC TSP 08, deve ser avaliado qual elemento é mais significativo. Por exemplo, software de máquina-ferramenta controlada por computador, que não funciona sem esse software específico, é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como **Ativo Imobilizado**. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como **Ativo Intangível** (CFC, 2017).

---

Há ativos intangíveis definidos como patrimônio cultural intangível devido a sua relevância cultural, ambiental ou histórica. Exemplos de patrimônio cultural intangível incluem gravações de eventos históricos significativos e direitos de uso da imagem de pessoa pública em selos postais ou moedas comemorativas (CFC, 2017). Para esse tipo de ativos, prevalece o regramento já citado no Capítulo 5 – Bens do Patrimônio Cultural. Contudo, caso seja reconhecido, o Poder Judiciário deverá divulgar informações para evidenciação desses itens.

## **6.1 Reconhecimento e Mensuração**

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido se, e somente se: **(i)** for provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e **(ii)** o custo ou o valor justo do ativo puder ser mensurado confiavelmente (CFC, 2017).

Quando do seu reconhecimento, o Ativo Intangível deve receber a mensuração inicialmente ao custo. Após, o intangível deve ser mensurado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por irrecuperabilidade ou reavaliação, quando aplicável.

No Poder Judiciário do Estado do Paraná, a geração interna de Ativos Intangíveis pode ocorrer, por exemplo, por meio do desenvolvimento de softwares pela área de Tecnologia da Informação. No entanto, para o seu reconhecimento nas Demonstrações Contábeis é necessário que atenda a todos os seis aspectos descritos no Quadro 06.

O Quadro 6, apresenta as formas de reconhecimento inicial de um ativo intangível, bem como os elementos que compõe o custo inicial.

## QUADRO 6 – Procedimentos de Reconhecimento e Mensuração de Intangíveis

RECONHECIMENTO POR	DESCRIÇÃO	MENSURAÇÃO
Aquisição separada	Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, incorporados no ativo, fluírem a seu favor.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Seu preço de compra, acrescido de impostos não recuperáveis, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e</li> <li>• Qualquer custo <i>diretamente atribuível</i> à preparação do ativo para a finalidade proposta.</li> </ul> <p>São exemplos de custos diretamente atribuíveis:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais;</li> <li>• Honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais.</li> </ul>
Geração interna	<p>Projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento, adquiridos em separado e reconhecidos como ativo intangível ou incorridos após a aquisição desse projeto devem ser contabilizados de acordo com a <i>fase de pesquisa</i> ou <i>fase de desenvolvimento</i>.</p> <p><i>Fase de pesquisa:</i> Não deve ser reconhecido. Os gastos nesta fase devem ser lançados como variação patrimonial diminutiva quando incorridos.</p> <p><i>Fase de desenvolvimento:</i> Reconhecer somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;</li> <li>2. Intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;</li> <li>3. Capacidade para usar ou vender o ativo intangível;</li> <li>4. Forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais;</li> <li>5. Disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível;</li> <li>6. Capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Gastos de pesquisa:</i> como variação patrimonial diminutiva (VPD) quando incorridos;</li> <li>• <i>Gastos de desenvolvimento que não atendem aos critérios de reconhecimento:</i> como variação patrimonial diminutiva (VPD) quando incorridos; e</li> <li>• <i>Gastos de desenvolvimento que atendam aos critérios de reconhecimento:</i> adicionados ao valor contábil do projeto.</li> </ul>
Aquisição por meio de transações sem contraprestação.	Um ativo intangível pode ser adquirido por meio de transações sem contraprestação. Isso pode ocorrer quando uma entidade do setor público transfere ativos intangíveis a outra entidade em uma transação sem contraprestação, como direito de aterrissagem em aeroporto, licenças para operação de estações de rádio ou de televisão, etc.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Seu valor justo na data de aquisição, e, se houver, os custos incorridos diretamente atribuíveis à preparação do ativo para uso.</li> </ul>

Fonte: Adaptado do MCASP (STN, 2016) e NBC TSP 08 (CFC, 2017).

---

## 6.2 Reavaliação e Redução do Valor Recuperável

Caso a entidade escolha reconhecer o ativo intangível pelo método de reavaliação, todos os ativos restantes da sua classe devem ser contabilizados utilizando o mesmo método, exceto quando não existir mercado ativo para esses bens (CFC, 2017).

Uma classe de ativos intangíveis representa um grupo de bens de natureza e utilização similar nas atividades da entidade, como por exemplo:

- marcas;
- títulos de publicação;
- softwares para computador;
- licenças;
- direitos autorais, patentes e outros direitos de propriedade industrial, de serviços e operacionais;
- receitas, fórmulas, modelos, projetos e protótipos; e
- ativos intangíveis em desenvolvimento.

As classes acima mencionadas devem ser separadas ou agregadas em classes menores ou maiores se isso resultar em informação mais relevante para os usuários das demonstrações contábeis (CFC, 2017).

O método de reavaliação não permite:

- a) reavaliação de ativos intangíveis que não tenham sido previamente reconhecidos como ativos; ou
- b) reconhecimento inicial de ativos intangíveis a valores diferentes do custo.

A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira material e significativamente daquele que seria determinado utilizando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis (CFC, 2017).

Na hipótese de o valor contábil do ativo intangível aumentar em virtude de reavaliação, esse aumento deve ser contabilizado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período

---

quando se tratar da reversão de decréscimo de reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado do período (CFC, 2017).

Se a reavaliação resultar em diminuição do valor contábil do intangível, esta redução deve ser reconhecida no resultado do período. No entanto, a diminuição do ativo intangível deve ser contabilizada diretamente no patrimônio líquido até o limite do saldo credor da conta de reserva de reavaliação referente a esse ativo. A redução reconhecida diretamente no patrimônio líquido reduz seu montante acumulado mediante débito na conta de reserva de reavaliação (CFC, 2017).

A NBC TSP 08 (CFC, 2017) define que o saldo acumulado relativo à reavaliação do ativo intangível incluída no patrimônio líquido somente pode ser transferido para resultados acumulados quando for realizada. O valor total pode ser realizado com a baixa ou a alienação do ativo. Entretanto, parte da reavaliação pode ser realizada enquanto o ativo é utilizado pela entidade. Neste caso, o valor realizado é a diferença entre a amortização baseada no valor contábil do ativo e a amortização que teria sido reconhecida com base no custo histórico do ativo. A transferência para resultados acumulados não deve transitar pelo resultado do período.

Se um ativo intangível não puder ser reavaliado por não existir mercado ativo, ele deve ser reconhecido pelo seu custo menos qualquer amortização e redução ao valor recuperável acumuladas. A inexistência de mercado ativo para o bem intangível reavaliado é indício de que ele deverá ser submetido ao teste de *impairment*.

Para determinar se o ativo intangível mensurado pelo modelo do custo sofreu perda por redução ao valor recuperável, a entidade deve aplicar a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10, conforme apropriado. Essas normas detalham quando e como a entidade deve revisar o valor contábil de seus ativos (CFC, 2017).

### **6.3 Amortização**

Amortização é a alocação sistemática do valor amortizável do ativo intangível ao longo da sua vida útil.

A entidade deve avaliar se a vida útil do ativo intangível é definida ou indefinida e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades similares que formam essa vida útil.

---

Caracteriza-se o ativo intangível com vida útil indefinida quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existir previsão do período durante o qual o ativo vai gerar fluxos de caixa líquidos positivos ou fornecer potencial de serviços para a entidade. Neste caso, o ativo intangível não deve ser amortizado (CFC, 2017).

Muitos fatores relevantes devem ser considerados na determinação da vida útil do ativo intangível, inclusive:

- a expectativa de uso do ativo pela entidade e se o ativo pode ser gerenciado eficientemente por outra equipe de administração;
- os ciclos de vida típicos dos produtos do ativo e as informações públicas sobre estimativas de vida útil de ativos semelhantes, utilizados de maneira semelhante;
- obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou de outra natureza;
- a estabilidade do setor em que o ativo opera e as mudanças na demanda de mercado para produtos ou serviços gerados pelo ativo;
- medidas esperadas da concorrência ou de potenciais concorrentes;
- o nível dos gastos de manutenção exigido para obter os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo e a capacidade e a intenção da entidade para atingir tal nível;
- o período de controle sobre o ativo e os limites legais ou similares para a sua utilização, tais como datas de vencimento dos arrendamentos ou locações relacionados; e
- se a vida útil do ativo depende da vida útil de outros ativos da entidade.

Podem ser utilizados vários métodos de amortização para apropriar de forma sistemática o valor amortizável do ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A seleção do método deve observar o padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados incorporados ao ativo. O método selecionado deve ser mantido entre os períodos, a não ser que exista alteração no padrão que orientou a sua escolha (CFC, 2017).

Especificamente no caso de bem intangível, presume-se que o valor residual de ativo com vida útil definida é zero.

As exceções à regra são (CFC, 2017):

- 
- existência de compromisso de terceiro para comprar o ativo ao final da sua vida útil; ou
  - existência de mercado ativo para o bem e:
    - i. o valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado; e
    - ii. seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

Nestas hipóteses, o valor amortizável do ativo com vida útil definida deve ser determinado após a dedução de seu valor residual.

#### **6.4 Evidenciação**

Segundo a NBC TSP 08 (CFC, 2017) a entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre os gerados internamente e os demais:

- a) se a vida útil é indefinida ou definida e, se definida, o prazo de vida útil ou a taxa de amortização utilizada;
- b) os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- c) o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas por redução ao valor recuperável) no início e no final do período;
- d) a rubrica da demonstração do resultado em que qualquer amortização de ativo intangível for incluída;
- e) a conciliação do valor contábil no início e no final do período, com os destaques previstos na norma.

Consta do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais como data limite para reconhecimento, mensuração e evidenciação de softwares, marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução ao valor recuperável, no caso específico dos Estados e DF, os seguintes prazos:

---

## QUADRO 7 – Prazos de Implantação – Ativos Intangíveis

<b>PROCEDIMENTO</b>	<b>PRAZO</b>
1. Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até):	31/12/2019
2. Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de):	01/01/2020
3. Outros ativos intangíveis e eventuais amortização e redução a valor recuperável.	A ser definido em ato normativo específico.

Fonte: PIPCP (STN, 2015)

Dessa forma, recomenda-se que a fase 1 "*Preparação de sistemas e outras providências de implantação*" seja iniciada no exercício de 2018.

---

## 7. ROTEIRO DE IMPLANTAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS

A implantação dos procedimentos constantes deste manual pressupõe uma série de etapas até que se atinja o objetivo final, qual seja, a convergência da contabilidade aplicada neste Poder Judiciário aos padrões internacionais de Reconhecimento, Mensuração, Evidenciação, Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização e Exaustão dos Bens Móveis, Bens Imóveis, Ativos de Infraestrutura, Bens do Patrimônio Cultural e Ativos Intangíveis, conforme os normativos editados pelo Conselho Federal de Contabilidade e pela Secretaria do Tesouro Nacional.

As principais etapas a serem observadas no processo de implementação decorrem da observância da data de corte. Independentemente desta data, para observância das disposições deste Manual serão necessárias:

- a) Aspectos da área de **tecnologia da informação**: adequações prévias, concomitantes e futuras no sistema informatizado de controle patrimonial;
- b) Aspectos de **gestão administrativa** e estrutura organizacional: ajustes nas rotinas de trabalho de controle patrimonial e de contabilidade;
- c) Aspectos **normativos**: regulamentação dos novos procedimentos, a ser proposta pelas unidades de controle e contabilização patrimonial.

Para os bens adquiridos após a data de corte, deverão ser aplicadas imediata e integralmente as disposições contidas neste Manual.

Por outro lado, para os bens adquiridos antes da data de corte, o Quadro 8 apresenta as etapas a serem observadas, que podem ocorrer de forma paralela e em ordem diferenciada, conforme estabelecido pelas unidades envolvidas.

Quadro 8 – Etapas aplicáveis a bens adquiridos antes da data de corte:

<b>Etapas</b>	<b>Descrição</b>
<b><i>Inventário Físico de Bens Permanentes</i></b>	Levantamento físico de todos os bens patrimoniais (móveis e imóveis), em uso, desuso ou estoque, identificação, classificação e estado de conservação, e ainda o valor histórico registrado no sistema de controle patrimonial.

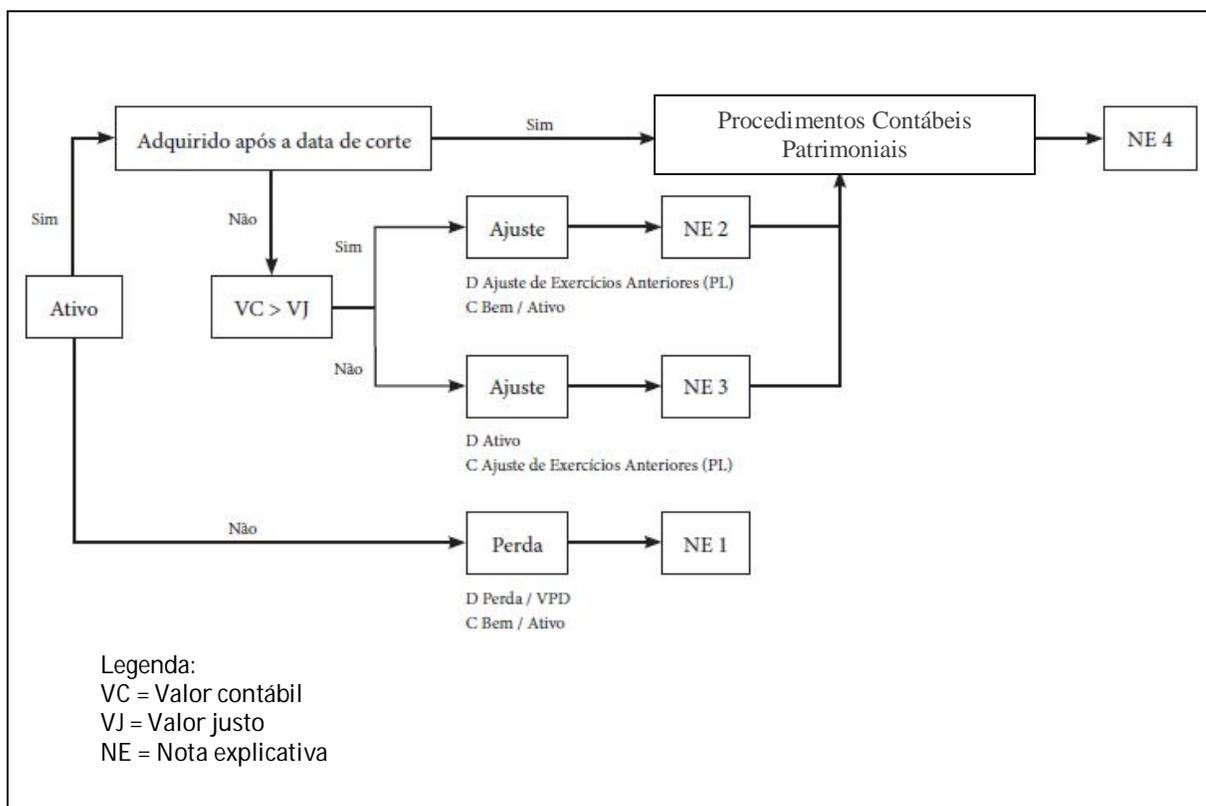
<b>Conciliação do Inventário com o Contábil</b>	Confrontação e conciliação dos dados levantados na etapa anterior, com os registros contábeis. Análise e tratamento contábil das informações obtidas nas etapas anteriores. Os ajustes contábeis deverão ser suportados por documentação comprobatória, sobretudo aqueles oriundos de bens não localizados.
<b>Ajuste inicial</b>	Adequação do custo histórico do bem ao seu valor justo.

Fonte: Adaptado de MCASP (STN, 2016).

Dessa forma, bens adquiridos até 31/12/2017 serão submetidos ao Ajuste Inicial, para adequação do seu custo histórico ao seu valor justo, para após receberem os procedimentos previstos neste manual.

A Figura a seguir detalha os passos para introdução das práticas de avaliação, depreciação, amortização e exaustão:

Figura 2: Procedimento para o Ajuste Inicial



Fonte: Adaptado de MCASP (STN, 2016, p. 197).

---

No primeiro exercício de implementação das normas descritas nesse manual, por se tratar de uma mudança na política contábil, será necessário realizar ajustes contábeis, efetuando lançamento em conta do Ativo Não Circulante em contrapartida à conta Ajustes de Exercícios Anteriores do Patrimônio Líquido. Após o ajuste inicial nos ativos e a implementação dos procedimentos de depreciação, amortização e exaustão, poderão ocorrer valorizações ou desvalorizações em contas de ativos, que deverão ser registradas nas respectivas contas de Reavaliação ou Redução ao Valor Recuperável.

A seguir, o detalhamento das etapas que compõem o Ajuste Inicial:

- Passo 1 – Com base no inventário de bens da entidade, as unidades competentes devem identificar os bens que não estejam em utilização e não tenham valor de venda por serem inservíveis (obsoletos, quebrados, inutilizados etc.). Estes bens, não reconhecidos como ativos, deverão ser baixados como perda diretamente em conta de resultado (VPD).
- Passo 2 – Reconhecido o bem como ativo, deverá ser identificado o momento de sua aquisição, se anterior ou posterior à data de corte:
  - a. Ativo adquirido após a data de corte está apto a recepcionar imediatamente os procedimentos contábeis patrimoniais contidos neste Manual.
  - b. Ativo adquirido antes da data de corte está sujeito ao Ajuste Inicial de seu valor contábil (VC) em relação ao seu valor justo (VJ).
    - b.1. Caso o valor justo do bem seja significativamente menor do que o seu valor contábil, este deverá ser reduzido até igualar-se àquele.
    - b.2. Caso o valor justo do bem seja significativamente maior do que o seu valor contábil, este deverá ser elevado até igualar-se àquele.

Os procedimentos descritos acima devem vir acompanhados de notas explicativas, conforme demonstrado na Figura 2 (NE 1, NE 2, NE 3 e NE 4). A seguir são detalhados os conteúdos mínimos de cada NE:

- NE 1 – Perdas:

---

a. Os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento da inservibilidade do bem.

- NE 2 - Ajuste de Exercícios Anteriores:

- a) Data de corte adotada: 31/12/2017;
- b) Período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para o cálculo do ajuste;
- c) Montante do impacto diminutivo causado no patrimônio do Poder Judiciário do Estado do Paraná de acordo com a respectiva desvalorização estimada;
- d) Se foi ou não utilizado avaliador independente, e para quais itens do ativo;
- e) Parâmetro utilizado para identificação do valor de mercado por classe de ativo.

- NE 3 - Ajuste de Exercícios Anteriores:

- a) Data de corte adotada: 31/12/2017;
- b) Período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para o cálculo do ajuste;
- c) Montante do impacto aumentativo causado no patrimônio do Poder Judiciário do Estado do Paraná de acordo com a respectiva valorização estimada;
- d) Se foi ou não utilizado avaliador independente, e para quais itens do ativo;
- e) Parâmetro utilizado para identificação do valor de mercado por classe de ativo.

- NE 4 – Procedimentos Contábeis Patrimoniais:

Para os procedimentos de depreciação, amortização e exaustão a entidade deverá divulgar, para cada classe de ativo, no mínimo:

- a) O método, a vida útil e a taxa utilizados;
- b) O valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;

- 
- c) As mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil, método e taxa utilizados.

Para o procedimento de redução ao valor recuperável (*impairment*) a entidade deverá divulgar, no mínimo:

- a) Os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por desvalorização;
- b) O valor da perda por desvalorização reconhecida ou revertida;
- c) Se o valor recuperável decorre do:
  - valor líquido de venda – neste caso, deverá detalhar os critérios usados para determinar este valor;
  - valor em uso – neste caso, deverá detalhar os critérios (taxa de desconto) usados na estimativa atual e na estimativa anterior;
- d) Para um ativo individual, a natureza do ativo.

Para o procedimento de reavaliação a entidade deverá divulgar, no mínimo:

- a) A data da reavaliação;
- b) Se foi ou não utilizado avaliador independente;
- c) Os métodos e premissas aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- d) Se o valor justo dos itens foi determinado: i) diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo; ii) em transações de mercado realizadas sem favorecimento entre as partes; iii) usando outras técnicas de avaliação;
- e) Para cada classe de ativo imobilizado reavaliado, o valor contábil que teria sido reconhecido com a utilização do método de custo.

Além das sugestões de evidenciação anteriormente apresentadas, deverão ser divulgados em Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis quaisquer outros eventos relevantes aos usuários da informação contábil.

---

## 8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A implantação dos **procedimentos contábeis patrimoniais** representa, no contexto da convergência aos padrões internacionais de contabilidade, possivelmente, o processo com implicações mais incisivas nas rotinas de trabalho da entidade, pois envolve diferentes áreas da estrutura organizacional.

Esse processo inclui procedimentos praticamente inexistentes até então nas contabilidades dos órgãos públicos, tais como depreciação e amortização de bens móveis e imóveis e o reconhecimento e a mensuração de ativos intangíveis. Antes desse processo, a evidenciação por meio de notas explicativas consistia em técnica raramente identificada nas Demonstrações Contábeis de entes governamentais.

Este Manual buscou contextualizar estas novas práticas contábeis às peculiaridades do Poder Judiciário do Estado do Paraná.

Não foi seu propósito exaurir os conceitos gerais, que já estão minuciosamente delineados nas normativas vigentes, sobretudo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (STN) e Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP (CFC). Assim, recomenda-se, em caso de dúvida, a consulta a referidos regramentos, que foram base para o presente manual do Poder Judiciário.

Por fim, reafirma-se que a adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública no Brasil, iniciada em 2008, representou grande evolução. Demandou e continuará demandando grande esforço de todos os profissionais envolvidos nesta área, os quais deverão buscar contínuo aperfeiçoamento, adquirindo novas competências e habilidades que até então não eram requeridas.

A implantação dos novos Procedimentos Contábeis Patrimoniais exigirá mudanças desafiadoras nas organizações públicas, porém os benefícios advindos serão muitos e seu resultado pode ser resumido na expressão de Marion (2012, p. XX): *“informação contábil de melhor qualidade”*.

---

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, R. R. de, *et. al.* (org). Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Nova Letra, 2009.

CAPIBERIBE e MARTINS, Considerações Sobre as Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e os Principais Impactos. TCE – MS, 2012.

CFC, 2017. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico> Acesso em: 01/10/2017.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. Teoria da contabilidade. São Paulo; Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S. de. Teoria da contabilidade. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. Teoria da contabilidade: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.

MARION, José Carlos. Análise das Demonstrações Financeiras. São Paulo: Atlas. 2012.

MATARAZZO, Dante C. Análise das Demonstrações Financeiras. São Paulo: Atlas, 2007.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1996.

MINAS GERAIS. Decreto nº 46467, de 28 de março de 2014. Dispõe sobre a Gestão de Imóveis Patrimoniais no Âmbito da Administração Pública, Autárquica e Fundacional. Disponível em: <https://www.almg.gov.br/legislacao>. Acesso em: 17/10/2017

PARANÁ. Decreto nº 4.120, de 17 de maio de 2016. Aprova o Manual de Gestão de Bens Imóveis a ser adotado pela Administração Direta, Autárquica e Fundacional do Estado do Paraná. Disponível em: <http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao>. Acesso em: 17/10/2017

STN – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 7ª Edição – 2016. Aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 02/2016 e Portaria STN nº 840/2016.

---

\_\_\_\_\_, Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008.

SILVA, Lino Martins da, Contabilidade Governamental: Atlas, 2002.

---

## GLOSSÁRIO

**Avaliação patrimonial:** é a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

**Cessão de bens:** é a transferência gratuita da posse e troca de responsabilidade de um bem público de uma entidade ou órgão para outro, a fim de que o cessionário o utilize nas condições estabelecidas no respectivo termo.

**Custo histórico:** é a importância fornecida para se adquirir ou desenvolver um ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou o valor de outra importância fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento.

**Custo de reposição(\*) ou substituição:** é o custo mais econômico exigido para a entidade substituir o potencial de serviços de ativo (inclusive o montante que a entidade recebe a partir de sua alienação ao final da sua vida útil) na data do relatório.

(\*) O termo completo é "custo de reposição depreciado otimizado", que se refere à reposição do potencial de serviços incorporado em ativo e, não, o próprio ativo (ver item 7.41 – NBC TSP EC).

**Despesas de venda:** são despesas incrementais diretamente atribuíveis à venda do ativo, com exceção das despesas financeiras e de tributos sobre a renda.

**Preço líquido de venda:** é o montante que a entidade pode obter com a venda do ativo após deduzir os gastos para a venda.

**Termo de vinculação e responsabilidade:** é o instrumento pelo qual se vincula a órgão da Administração Direta ou aos Poderes o uso de um imóvel do Estado, mediante o compromisso formal de se responsabilizar pela sua guarda, conservação, manutenção e despesas relacionadas ao bem até a sua desvinculação.

**Valor contábil:** é o montante pelo qual o ativo é reconhecido após a dedução da depreciação, amortização ou exaustão acumuladas, além da perda por redução ao valor recuperável acumulada.

**Valor contábil bruto:** é o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

**Valor de aquisição:** é a soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

**Valor depreciável:** é o custo do ativo ou outro montante que substitua seu custo, menos seu valor residual.

**Valor em uso:** é o valor presente, para a entidade, do potencial de serviços ou da capacidade de gerar benefícios econômicos remanescentes do ativo, caso este continue a ser utilizado, e do valor líquido que a entidade receberá pela sua alienação ao final da sua vida útil.

**Valor justo (*fair value*):** é o valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.

**Valor realizável líquido:** é a quantia que a entidade espera obter com a alienação ou a utilização de itens, deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

---

**Valor recuperável:** é o maior valor entre o valor de mercado de um ativo menos o custo para sua alienação e o valor que a entidade espera recuperar pelo uso futuro deste ativo nas suas operações.

**Valor residual:** é o montante estimado que a entidade obteria com a alienação do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade, a condição e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil.

**Vida útil:** é o período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo ou o número de unidades de produção ou de unidades similares que a entidade espera obter pela utilização do ativo.